



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Martin Wirtschaftstreuhand & Steuerberatung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Perg betreffend Abweisung eines Nachsichtsansuchens entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Hinweis**

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 29. August 2003 brachte der ausgewiesene Vertreter für den Berufungswerber beim Finanzamt Perg eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG ein. Der Abgabepflichtige habe umsatzsteuerpflichtige Umsätze getätigt und die – nach Abzug von etwaigen Vorsteuerbeträgen – sich daraus ergebenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer weder spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet noch der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt der Höhe nach der geschuldeten Beträge bekannt gegeben. Konkret würde es sich um nachstehende Vorauszahlungen handeln: Für das Jahr 2001 ein Betrag von 18.122,79 €, für das Jahr 2002 67.762,86 €, für das Jahr 2003 8.034,35 €. Gleichzeitig mit der Selbstanzeige würden die Umstände mittels Finanz Offline offengelegt, dh. es würden für die obgenannten Zeiträume Umsatzsteuervoranmeldungen der Abgabenbehörde übermittelt. Darüber hinaus werde für das Jahr 2001 eine Abgabenerklärung U1 vorgelegt. Zur Entrichtung der sich daraus ergebenden Beträge wurde Folgendes vorgebracht: Der Berufungswerber habe sich am 5. August 2003 beim Meldeamt Mauthausen abgemeldet und seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt nach Frankreich verlegt, wo er als Hubschrauberpilot tätig sein werde (in Österreich könnte er als Pilot keine Arbeit finden). Dem Vernehmen nach habe er dort jedoch noch keine fixe Wohnung gefunden, sodass er vorläufig im Hotel bzw. Gasthof unterkommen werde. Es bestehe jedoch eine telefonische Verbindung. Da es ihm gegenwärtig unmöglich sei, die obgenannte Summe zu entrichten, werde gleichzeitig um die Gewährung von Zahlungserleichterungen, nämlich die Entrichtung dieses Betrages in 24 Ratenzahlungen gem. § 29 Abs. 2 FinStrG ersucht. Die Einbringlichkeit der Abgaben werde insofern nicht gefährdet, weil bereits einmal ein hoher Rückstand zur Gänze entrichtet worden wäre und der Berufungswerber auch diesmal bereit sei, diesen Rückstand zu entrichten und sich deswegen auf die Suche nach einer gut bezahlten Tätigkeit begeben habe.

Mit Bescheid vom 17. September 2003 wies das Finanzamt Perg das Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung ab. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass Säumnisse in der Offenlegungspflicht nicht zu einer Erleichterung bei der Entrichtung führen könnten. Die selbst verursachte "besondere Härte" stelle somit keinen Grund für einen Zahlungsaufschub dar. Da im Hinblick auf die Höhe des Rückstandes entsprechende Pfandobjekte nicht greifbar seien, erscheine die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet.

Mit Schreiben vom 26. September 2003 wurde gegen den Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt: Das Finanzamt Perg würde in seiner

Bescheidbegründung anführen: "Versäumnisse in der Offenlegungspflicht können nicht zu einer Erleichterung bei der Entrichtung führen; die selbst verursachte "besondere Härte" stellt somit keinen Grund für einen Zahlungsaufschub dar." Das Finanzamt Perg verkenne hier die Bedeutung des § 29 Abs. 2 FinStrG, welcher laute: "Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten." Gerade also im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG sei es möglich, Zahlungserleichterungen für die anlässlich der Selbstanzeige bekannt gegebenen, zu entrichtenden Abgaben zu gewähren. Die vom Finanzamt Perg angeführten "Versäumnisse in der Offenlegungspflicht" würden eine Erleichterung bei der Entrichtung nicht ausschließen, das Gesetz selbst sehe sie ja sogar vor. Weiters werde im Bescheid angeführt: "Da im Hinblick auf die Höhe des Rückstandes entsprechende Pfandobjekte nicht greifbar sind, erscheint die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet." Es erschließe sich der Sinn dieses Hinweises nicht; wenn nach Ansicht des Finanzamtes Versäumnisse in der Offenlegungspflicht nicht zu einer Erleichterung bei der Entrichtung führen könnten, würde es doch nicht des Hinweises bedürfen, dass etwa wegen Nichtvorhandenseins von Pfandobjekten die Einbringlichkeit gefährdet und somit Zahlungserleichterungen nicht zu gewähren seien – wo der erste Satz der Begründung sowieso Zahlungserleichterungen kategorisch ausschließen würde. Tatsächlich jedoch sei ein Antrag auf die in § 29 Abs. 2 FinStrG angeführten Zahlungserleichterungen nach § 212 BAO zu beurteilen. Die Kriterien zur Beurteilung eines Zahlungserleichterungsansuchens seien somit Folgende:

a) Die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben wäre für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden.

Die Bedeutung der zweimaligen Anführung des Wortes "sofortige" – einmal mit der Beifügung "volle" – dürfte darin liegen, dass Abgaben eben nicht "sofort voll", sondern auch in Teilbeträgen entrichtet werden könnten. Für den antragstellenden Abgabepflichtigen sei die sofortige Entrichtung insofern mit erheblichen Härten verbunden, als er für die Entrichtung des beantragten Gesamtbetrages derzeit keine Eigenmittel zur Verfügung habe. Somit könnte er die Abgabenschuld nur mit Fremdmitteln begleichen, solche Fremdmittel (Bankkredit) würde ihm jedoch derzeit keine Bank gewähren. Also sei er de facto bei Aufrechterhalten der sofortigen Abgabenzahlungspflicht zahlungsunfähig. In diesem Falle wäre er jedoch gem. § 66 Konkursordnung zur Anmeldung des Konkurses verpflichtet. Im Konkursfall würde sich für das Finanzamt eine Quote ergeben, die derzeit überhaupt nicht messbar sei. Insofern liege sehr wohl eine erhebliche Härte vor. Mit einer Konkurseröffnung wären ihm sowohl sämtliche Möglichkeiten in der Zukunft verbaut, damit er seine finanzielle Situation wieder ordnen

könne. Er biete ja gerade deswegen die Ratenzahlung an, damit nicht eine Insolvenz eintreten würde. Zur Voraussetzung, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet werden dürfte, wird vorgebracht, dass der Berufungswerber bereits einmal eine größere Abgabenschuld beim Finanzamt Perg gehabt habe und diese jedoch vollständig bezahlt hätte. Auch im gegenständlichen Fall sei er bestrebt, die Abgabenschuld zu bezahlen. Das vom Finanzamt im Bescheid angeführte Fehlen von Pfandobjekten als Abweisungsgrund sei gesetzlich nicht gedeckt. Vielmehr sei eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen, ob ein Aufschub die Einbringlichkeit gefährden würde oder nicht. Zur Zeit sei es faktisch unmöglich, die Abgabenschuld im geforderten Zeitraum zu begleichen. Da – wie oben erwähnt – dies mit einer Konkurseröffnungspflicht gleichzusetzen wäre, würde in diesem Fall für die Gläubiger wohl keine nennenswerte Quote heraussehen. Insofern bedeute die Gewährung eines Zahlungsaufschubes keine Verschlechterung, sondern sogar eine Verbesserung, weil der Abgabenschuldner bestrebt sei, Einkünfte zur Bezahlung der Raten zu erwirtschaften.

Auf dem Abgabenkonto des Berufungswerbers haftet derzeit ein Betrag von 101.155,18 € aus, wovon 99.669,46 € fällig sind. Die bislang letzte Überweisung durch den Berufungswerber erfolgte am 14. August 2003 iHv. 603,76 €.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 212 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Diese gesetzlich normierten Voraussetzungen erfahren durch § 29 Abs. 2 FinStrG keine Einschränkung oder Modifizierung. § 29 Abs. 2 FinStrG schließt es lediglich nicht aus, dass die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige erhalten bleibt, wenn seitens der Finanzverwaltung für die Entrichtung der "selbst angezeigten" Abgaben eine zwei Jahre nicht überschreitende Zahlungserleichterung gewährt wird. Ein Rechtsanspruch auf Gewährung von Zahlungserleichterungen im Zusammenhang mit Selbstanzeigen ist daraus nicht ableitbar. Selbst zu berechnende Abgaben, die bereits vor der Selbstanzeige fällig waren, sind sofort, dh. gleichzeitig mit der Selbstanzeige oder umgehend danach zu bezahlen; es sei denn, es werde von der Behörde eine Zahlungserleichterung gewährt. In diesem Zusammenhang darf nicht übersehen werden, dass in Fällen, in denen der Abgabenrückstand durch ein deliktisches Verhalten entstanden ist, dieses Verhalten ein – wenn auch eine Zahlungserleichterung nicht

von vornherein ausschließendes – Indiz für die Gefährdung der Einbringlichkeit darstellt. Es wird daher im Falle einer Selbstanzeige in der Regel eine besondere Sicherheit für die Abgabenschuldigkeit angeboten werden müssen, um die Voraussetzungen des § 212 BAO zu erfüllen.

Für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung müssen sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sein. Fehlt auch nur eine der Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum und der Antrag ist aus Rechtsgründen abzuweisen.

Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der die Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst und einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Er hat daher aus eigenem Antrieb konkret und nachvollziehbar darzutun und glaubhaft zu machen, dass die sofortige (volle) Entrichtung der Abgaben mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

§ 212 BAO verbietet daher Zahlungserleichterungen, wenn die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub gefährdet wird. Dabei ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch im Falle einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit für die Gewährung der Zahlungserleichterung kein Raum.

Der Berufungswerber hat sich im August 2003 beim Meldeamt Mauthausen abgemeldet und seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt nach Frankreich verlegt. Er hat dort noch keine fixe Wohnung und aus der Formulierung, dass er dort als Hubschrauberpilot tätig sein wird, ist zu schließen, dass er auch über keine Einkunftsquelle verfügt. Für den Berufungswerber ist die Entrichtung des beantragten Gesamtbetrages nicht möglich, da er derzeit über keine Eigenmittel verfügt. Er könnte die Abgabenschuld nur durch Aufnahme eines Kredites begleichen. Derzeit würde ihm jedoch keine Bank einen Kredit gewähren. Daraus muss geschlossen werden, dass der Berufungswerber über keinerlei Sicherheiten verfügt. Den Berufungsausführungen ist zu entnehmen, dass in diesem Fall der Berufungswerber zur Anmeldung des Konkurses verpflichtet wäre. Allein dieser Umstand ist nach h.o. Ansicht bereits ein deutliches Indiz dafür, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub gefährdet ist. Dies vor allem auch deshalb, weil der Berufungswerber selbst bekannt gibt, dass im Konkursfall sich für das Finanzamt eine Quote ergeben würde, die derzeit überhaupt nicht messbar ist. Hinzu kommt, dass seit August 2003 seitens des Berufungswerbers dem Finanzamt gegenüber keine Zahlungen mehr geleistet worden sind. Zusammengefasst ist

daher festzustellen, dass der Berufungswerber seinen gewöhnlichen Aufenthalt ins Ausland verlegt hat, dort über keine Einkunftsquelle verfügt und auch über keine ausreichenden Sicherheiten zur Erlangung eines Kredites seitens der Bank verfügt. Lediglich der Umstand, dass der Berufungswerber bereits einmal dem Finanzamt gegenüber eine höhere Abgabenschuldigkeit zurückgezahlt hat, vermag die Feststellung, dass Gefährdung der Einbringlichkeit vorliegt, nicht entkräften.

Bei den Tatbestandsvoraussetzungen der erheblichen Härte einerseits und der mangelnden Gefährdung andererseits handelt es sich um kumulative Merkmale. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, dann kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht und es bedarf auch keiner Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal.

Für eine Ermessensentscheidung bleibt daher kein Raum. Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 23. Oktober 2003